

Προς:
Τα μέλη του Συμβολαιογραφικού Συλλόγου
Εφετείου Θεσσαλονίκης

Θέμα: Εφαρμογή ΦΠΑ στα ακίνητα

Σας διαβιβάζουμε τις με αριθμ.πρωτ.:
1039239/2727/610/A0014/ ΠΟΛ.1058/19-4-2006,
1041494/2728/611/A0014/ΠΟΛ.1064/2-5-2006,
1041498/2097/475/A0014/ΠΟΛ.1066/2-5-2006,
1042617/1303/ΔΕ-Α/ΠΟΛ.1071/4-5-2006
εγκυκλίους του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών σχετικές
με το άνω θέμα, για να λάβετε γνώση.

Με συναδελφικούς χαιρετισμούς

Η Πρόεδρος

Η Γεν. Γραμματέας

Ιωάννα Χρουσαλά-Μπιλίση

Πολυξένη Παρατήρα

ΕΞΑΙΡΕΤΙΚΩΣ ΕΠΕΙΓΟΥΣΑ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝ. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
Δ/ΝΣΗ 14η Φ.Π.Α
ΤΜΗΜΑ Α΄

Αθήνα, 19 Απριλίου 2006
Αρ.Πρωτ.:1039239/2727/610/Α0014

ΠΟΛ.1058

Ταχ. Δ/νση: Σίνα 2 - 4
Τ.Κ. : 106 72 Αθήνα
Τηλέφωνο : 210 3647202-5 ΠΡΟΣ: ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΠΙΝΑΚΑ ΔΙΑΝΟΜΗΣ
FAX: : 210 3645413
Email : fpa-a1@ky.ypoik.gr

ΘΕΜΑ: «Παράταση προθεσμίας για τη χορήγηση εξαίρεσης από την επιβολή ΦΠΑ στις παραδόσεις νεόδμητων ακινήτων, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 6 του Κώδικα ΦΠΑ».

ΑΠΟΦΑΣΗ Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις παρακάτω διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α. (κυρ. με τον ν.2859/2000/ΦΕΚ 248 Α΄), όπως ισχύουν μετά το ν. 3427/2005 (ΦΕΚ 312 Α΄):
 - α) της παραγράφου 4 του άρθρου 6,
 - β) της παραγράφου 5 του άρθρου 6,
 - γ) της παραγράφου 2 του άρθρου 59,
 - δ) της παραγράφου 3 του άρθρου 64.
2. Τις διατάξεις της Α.Υ.Ο.Ο. 1024543/1717/389/ΠΟΛ 1038/Α0014/9-3-2006 (ΦΕΚ Β΄ 337/21-3-2006).
3. Την 37930/ΔΙΟΕ 1264 (ΦΕΚ 1432 Β΄) κοινή απόφαση του Πρωθυπουργού και του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών περί «Καθορισμού αρμοδιοτήτων των Υφυπουργών Οικονομίας

και Οικονομικών», όπως τροποποιήθηκε με την ΑΥΟ 5733/ΔΙΟΕ 179/9-2-2006 (ΦΕΚ 204 Β΄) και ισχύει.

4. Την ανάγκη διευκόλυνσης των φορολογουμένων, επειδή ο χρόνος που δόθηκε με την ΑΥΟ 1024543/1717/389/ΠΟΛ 1038/Α0014/9-3-2006, δεν επαρκεί για την εκπλήρωση των υποχρεώσεών τους.
5. Το γεγονός ότι με την παρούσα απόφαση δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του κρατικού προϋπολογισμού.

ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ

1. Παρατείνεται έως και τις 30 Ιουνίου 2006 η προθεσμία για την υποβολή αίτησης και τη χορήγηση εξαίρεσης από τον Φ.Π.Α για τις πράξεις που διενεργήθηκαν ή θα διενεργηθούν από κατασκευαστικές επιχειρήσεις μέχρι και 31 Μαΐου 2006, κατά τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 6 του Κώδικα ΦΠΑ, η οποία έληγε στις 28 Απριλίου 2006 σύμφωνα με την ΑΥΟ 1024543/1717/389/ΠΟΛ 1038/Α0014/9-3-2006.

2. Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑΣ

Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ Η
& ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΑΝΤΩΝΙΟΣ ΜΠΕΖΑΣ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ
ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
Δ/ΝΣΗ 14^η Φ.Π.Α.
ΤΜΗΜΑ Α΄
Δ/ΝΣΗ 15^η Κ.Β.Σ
ΤΜΗΜΑ Α΄
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ
Δ/ΝΣΗ ΜΗΤΡΩΟΥ
ΤΜΗΜΑ Β΄

Αθήνα 2 Μαΐου 2006
Αρ.Πρωτ:1041494/2728/611/Α0014

ΠΟΛ. 1064

Ταχ. Δ/νση : Σίνα 2 - 4
Τ.Κ. 106 72 : Αθήνα
Πληροφορίες :
Τηλέφωνο : 3647202-5
FAX : 3645413
Email : fpa-a1@ky.ypoik.gr

ΠΡΟΣ : ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ Π.Δ.

ΘΕΜΑ : «Υποχρεώσεις επιτηδευματιών κατασκευαστών ακινήτων μετά την επιβολή Φ.Π.Α στις παραδόσεις νεόδμητων ακινήτων»

Σύμφωνα με το άρθρο 3 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή ένωση προσώπων που ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, υπόκειται σε Φ.Π.Α. Ο επαγγελματίας κατασκευαστής ακινήτων ήταν μέχρι 31/12/05 απαλλασσόμενος από τις υποχρεώσεις που επιβάλλονται από τον Κώδικα Φ.Π.Α. λόγω της αναστολής εφαρμογής του Φ.Π.Α. στα ακίνητα.

Μετά την ισχύ των διατάξεων του ν.3427/2005 (ΦΕΚ 312 Α΄ 27-12-2005) ο επαγγελματίας κατασκευαστής νεόδμητων ακινήτων, για τα ακίνητα που ανεγείρει με άδειες που εκδίδονται μετά την 1-1-2006 τα οποία πρόκειται να αποτελέσουν αντικείμενο της δραστηριότητάς του, έχει πλέον όλες τις υποχρεώσεις που προκύπτουν από τον Κώδικα Φ.Π.Α. και επιπλέον ειδικές υποχρεώσεις, όπως υποβολή δήλωσης μεταβολών ένταξης στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., υποβολή δήλωσης υποκαταστήματος, τήρηση βιβλίου κοστολογίου, υποβολή εντύπων κόστους και ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. Κατά συνέπεια ο κατασκευαστής έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση μεταβολών στο Τμήμα Μητρώου στη Δ.Ο.Υ. της έδρας του,

προκειμένου να δηλώσει ότι θα διενεργεί πλέον φορολογητέα δραστηριότητα και συνεπώς θα υπάγεται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α..

Η μεταβολή συντελείται κατά το χρόνο πραγματοποίησης της πρώτης πράξης που αφορά τη φορολογητέα δραστηριότητα. Η πρώτη πράξη μπορεί να διαφέρει από περίπτωση σε περίπτωση ανάλογα με τις συνθήκες και είναι θέμα πραγματικού γεγονότος (π.χ. μπορεί να είναι η παροχή υπηρεσιών από το μελετητή μηχανικό, ή ο καθαρισμός του οικοπέδου ή η τυχόν απαιτούμενη περιφράξη, η κατεδάφιση παλαιού κτίσματος κ.λ.π.).

Εκτός του παραπάνω αναφερόμενου επαγγελματία κατασκευαστή ακινήτων και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 3427/2005, παρέχεται η δυνατότητα να καταστεί υποκείμενο στο φόρο κάθε πρόσωπο, που πραγματοποιεί ευκαιριακά παραδόσεις νεόδμητων ακινήτων, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), εφόσον το επιθυμεί.

Το πρόσωπο αυτό πρέπει να δηλώσει την έναρξη των εργασιών του αν δεν είναι ήδη επιτηδευματίας από άλλη αιτία ή να δηλώσει την παράλληλη δραστηριότητα αν είναι ήδη υποκείμενος στο φόρο, ή στην περίπτωση που είναι μεν επιτηδευματίας αλλά ασκεί απαλλασσόμενη δραστηριότητα πρέπει με τη δήλωση μεταβολών να δηλώσει την παράλληλη δραστηριότητα και την υπαγωγή του στο Φ.Π.Α..

Παραδείγματα:

α) Έμπορος ηλεκτρικών ειδών που κατασκευάζει ευκαιριακά οικοδομή 7 διαμερισμάτων με σκοπό να κρατήσει τα 4 για την οικογένεια του και τα 3 για να τα εμπορευτεί και επιλέγει την υπαγωγή του στο Φ.Π.Α., θα υποβάλει δήλωση μεταβολών για να δηλώσει την παράλληλη δραστηριότητά του ως επαγγελματίας κατασκευαστής υποκείμενος στο φόρο προκειμένου να έχει τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις των υποκειμένων για τα διαμερίσματα που πρόκειται να εμπορευτεί.

β) Φυσιοθεραπευτής που αποφασίζει ομοίως, όπως στο προηγούμενο παράδειγμα, να κατασκευάσει οικοδομή και επιλέγει την υπαγωγή του στο Φ.Π.Α. θα υποβάλει δήλωση μεταβολών για να δηλώσει την παράλληλη δραστηριότητά του ως επαγγελματίας κατασκευαστής και την υπαγωγή του γι' αυτήν στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α..

Εφ' όσον επιλέξει να υπαχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., θα έχει όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις που έχει ένας επαγγελματίας κατασκευαστής υποκείμενος στο φόρο, δεδομένου ότι εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.

Αυτονόητο είναι ότι σε περίπτωση που οποιοδήποτε πρόσωπο επαναλαμβάνει αυτή τη δραστηριότητα, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι

διενεργεί ευκαιριακά πράξεις του άρθρου 6 οπότε μπορεί να επιλέγει την υπαγωγή του ή μη στο φόρο αλλά γίνεται σαφές ότι πρόκειται για συστηματική δραστηριότητα και υποχρεούται να καταστεί υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο και να ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. για τις πράξεις που διενεργεί.

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 9 παράγραφοι 1 & 4 του Κ.Β.Σ. κάθε νέα οικοδομή θεωρείται για την κατασκευαστική επιχείρηση υποκατάστημα – πρόσκαιρη εγκατάσταση και πρέπει γι' αυτό μέσα στις νόμιμες προθεσμίες από την έναρξη των εργασιών κατασκευής να υποβάλλεται η αντίστοιχη δήλωση μεταβολών. Για τα υποκαταστήματα αυτά-πρόσκαιρες εγκαταστάσεις- δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων υποκαταστήματος. Το ίδιο εξακολουθεί να ισχύει και μετά την επιβολή του Φ.Π.Α. στις παραδόσεις νεόδμητων ακινήτων. Στις περιπτώσεις οικοδομών που υπάγονται σε Φ.Π.Α., ως είδος εγκατάστασης στο έντυπο Μ10 (Δήλωση εγκατάστασης εσωτερικού) θα αναγράφεται «ακίνητο του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α.». Στις περιπτώσεις οικοδομών που δεν υπάγονται στο νέο καθεστώς, ως είδος εγκατάστασης θα αναγράφεται «εργοτάξιο κατασκευαστικής επιχείρησης» και θα πρέπει να προσκομίζονται τα αποδεικτικά στοιχεία για τη μη υπαγωγή του συγκεκριμένου υποκαταστήματος-οικοδομής σε Φ.Π.Α. (π.χ. αντίγραφο οικοδομικής άδειας με ημερομηνία έκδοσης έως 31/12/05, απόφαση εξαίρεσης σύμφωνα με την ΑΥΟ ΠΟΛ 1038/2006, φορολογικά στοιχεία, μισθοδοσία και εισφορές ΙΚΑ για την συγκεκριμένη οικοδομή ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο που να αποδεικνύει ότι έχουν αρχίσει εργασίες κατασκευής πριν από τυχόν αναθεώρηση αδειάς, κ.λ.π).

Όλες οι παραπάνω δηλώσεις μεταβολών (υπαγωγής σε καθεστώς Φ.Π.Α., έναρξης υποκαταστήματος κ.λ.π.) υποβάλλονται μέσα σε προθεσμία 30 ημερών όπως ορίζεται από το άρθρο 36 του Κώδικα Φ.Π.Α.. Ειδικά για τη χρήση 2006 που είναι η πρώτη χρήση επιβολής του Φ.Π.Α. στα ακίνητα, οι παραπάνω δηλώσεις θα υποβληθούν χωρίς κυρώσεις μέχρι 30 Ιουνίου 2006.

Παραδείγματα:

1)Κατασκευαστική επιχείρηση κατέβαλε αμοιβή μηχανικού για την έκδοση οικοδομικής άδειας και έλαβε την Α.Π.Υ. από αυτόν στις 30/11/2005. Η άδεια οικοδομής εκδόθηκε στις 15/2/2006 και οι εργασίες κατασκευής της οικοδομής (π.χ. εκσκαφή) θα αρχίσουν στις 27/6/2006.

Η επιχείρηση είναι υπαγόμενη στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. από την 1/1/2006. Θα υποβάλει δήλωση για να δηλώσει την υπαγωγή της στο κανονικό καθεστώς μέχρι και τις 30/6/2006 χωρίς κυρώσεις.

Η δήλωση μεταβολών για την έναρξη του υποκαταστήματος θα πρέπει να υποβληθεί μέσα σε 30 ημέρες από τις 27/6/2006 που έγινε η έναρξη των εργασιών κατασκευής.

2)Κατασκευαστική επιχείρηση καταβάλλει αμοιβή μηχανικού για έκδοση αδείας κατεδάφισης παλαιού κτίσματος και λαμβάνει από αυτόν Α.Π.Υ. στις 3/6/2006. Στη συνέχεια εκδίδεται άδεια οικοδομής στις 30/8/2006. Στις 5/9/2006 αρχίζει εργασίες κατασκευής. Η επιχείρηση έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση μεταβολών μέσα σε 30 ημέρες από τις 3/6/2006 για να δηλώσει την υπαγωγή της στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. και μέσα σε 30 ημέρες από τις 5/9/2006 να δηλώσει την έναρξη του υποκαταστήματος.

Επίσης γίνεται δεκτό, ότι επιχειρήσεις με αντικείμενο την κατασκευή και πώληση οικοδομών, ανεξαρτήτως κατηγορίας βιβλίων, μπορούν να υποβάλουν μηδενικές ή πιστωτικές περιοδικές δηλώσεις για φορολογικές περιόδους που λήγουν μέχρι και 31 Μαΐου 2006 έως και τις 20 Ιουλίου 2006 χωρίς πρόστιμο.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑΣ

Ο Υφυπουργός Οικονομίας
& Οικονομικών
Αντώνιος Μπέζας

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ &
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
Δ/ΝΣΗ 14η Φ.Π.Α
ΤΜΗΜΑ Α΄

Αθήνα 2 Μαΐου 2006
Αρ.Πρωτ.1041498/2097/475/Α0014

ΠΟΛ. 1066

Ταχ. Δ/ση : Σίνα 2 - 4
Τ.Κ. 106 72 : Αθήνα
Τηλέφωνο : 3647202-5
FAX : 3645413

ΠΡΟΣ : ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ Π.Δ.

ΘΕΜΑ : «Διευκρινίσεις και οδηγίες για την εφαρμογή της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1038/9.3.2006 για τη διαδικασία χορήγησης εξαιρέσης από την επιβολή ΦΠΑ στις παραδόσεις νεόδμητων ακινήτων»

ΓΕΝΙΚΑ

Με την 1024543/1717/389/Α0014 ΠΟΛ 1038/9.3.2006 Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται η διαδικασία χορήγησης εξαιρέσης από την επιβολή ΦΠΑ στις παραδόσεις νεόδμητων ακινήτων, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 6 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

1. Πεδίο εφαρμογής - Προϋποθέσεις υπαγωγής στην εξαιρέση.

Η εξαιρέση από την επιβολή Φ.Π.Α οικοδομών εφαρμόζεται για οικοδομές που ανεγείρονται σε ιδιόκτητο οικόπεδο ή με το σύστημα της αντιπαροχής, των οποίων η άδεια εκδίδεται ή αναθεωρείται από την 1/1/2006 εφόσον μέχρι 25/11/2005 πληρούνται κατά περίπτωση οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

- α) για οικοδομή που ανεγείρεται σε ιδιόκτητο από την κατασκευαστική επιχείρηση οικόπεδο να έχει κατατεθεί πλήρης φάκελος στην πολεοδομία
- β) για οικοδομή που ανεγείρεται με το σύστημα της αντιπαροχής να έχει κατατεθεί πλήρης φάκελος στην πολεοδομία και να έχει υπογραφεί προσύμφωνο και εργολαβικό συμβόλαιο.

Διευκρινίζεται ότι για αναθεώρηση αδειας οικοδομής, εφόσον έχει κατατεθεί κατά περίπτωση πλήρης φάκελος, πλήρης φάκελος-προσύμφωνο και εργολαβικό συμβόλαιο μέχρι 25/11/2005, η εξαιρέση χορηγείται χωρίς να εξετάζεται η έναρξη ή μη των εργασιών κατασκευής στην οικοδομή μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της αναθεωρημένης άδειας.

Η εξαιρέση χορηγείται με αίτηση του υποκειμένου, που υποβάλλεται στην αρμόδια για την έδρα του Δ.Ο.Υ.

Οι κατασκευαστικές επιχειρήσεις, που πληρούν τις παραπάνω προϋποθέσεις, εξακολουθούν να διενεργούν για τις οικοδομές αυτές απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των αντίστοιχων εισροών, όπως και πριν την έναρξη ισχύος του ν. 3427/27-12-2005 (ΦΕΚ 312 Α').

2. Δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται με την αίτηση.

Ο υποκείμενος υποβάλλει συνημμένα με την αίτησή του υπόδειγμα της οποίας επισυνάπτεται στην παραπάνω ΑΥΟ, (ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ 1) τα παρακάτω:

- α) ακριβές αντίγραφο του προσυμφώνου και του εργολαβικού συμβολαίου κατασκευής για τη συγκεκριμένη οικοδομή, που πρέπει να έχει υπογραφεί μέχρι και τις 25/11/2005 (για τις περιπτώσεις της αντιπαροχής). Διευκρινίζεται ότι ως προσύμφωνο και εργολαβικό συμβόλαιο κατασκευής νοείται το προσύμφωνο μεταβίβασης χιλιοστών οικοπέδου και η εργολαβική σύμβαση κατασκευής. Συνήθως οι δύο αυτές συμβάσεις υπογράφονται ταυτόχρονα σε ένα ενιαίο συμβολαιογραφικό έγγραφο, αλλά μπορεί να υπογραφούν και ως δύο ξεχωριστές συμβάσεις. Το προσύμφωνο μεταβίβασης χιλιοστών οικοπέδου υπόκειται πάντοτε, κατά το νόμο, στον τύπο του συμβολαιογραφικού εγγράφου ενώ η εργολαβική σύμβαση κατασκευής δεν υπόκειται σε ορισμένο τύπο, συνεπώς μπορεί να πρόκειται και για ένα ιδιωτικό συμφωνητικό. **Σε κάθε περίπτωση πρέπει και οι δύο συμβάσεις να έχουν υπογραφεί μέχρι και τις 25/11/2005.** Όταν οι δύο συμβάσεις υπογράφονται ταυτόχρονα στο ίδιο έγγραφο απαιτείται πάντοτε αυτό να είναι συμβολαιογραφικό. Για την εξαίρεση από το ΦΠΑ δεν μπορεί να γίνει δεκτή σύμβαση άλλου είδους όπως π.χ. προσύμφωνο προσυμφώνου, συνυποσχετικό κ.λ.π. Αυτονόητο είναι ότι για την εξακρίβωση του είδους της σύμβασης σημασία δεν έχει ο τίτλος αυτής αλλά το περιεχόμενό της.
- β) βεβαίωση, που εκδίδεται από την αρμόδια πολεοδομική αρχή, από την οποία να προκύπτουν το όνομα/ επωνυμία του αιτούντος την έκδοση της οικοδομικής αδείας, η διεύθυνση του οικοπέδου, ο αριθμός και η ημερομηνία έκδοσης ή αναθεώρησης της οικοδομικής αδείας καθώς και η κατάθεση πλήρους φακέλου, σύμφωνα με τις πολεοδομικές διατάξεις, για την έκδοση της άδειας ή για την αναθεώρηση της άδειας για τη συγκεκριμένη οικοδομή μέχρι και 25/11/05. Σε κάθε περίπτωση ο έλεγχος της πληρότητας του φακέλου αποτελεί αρμοδιότητα των πολεοδομικών αρχών, οι οποίες την βεβαιώνουν, και όχι των υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών.

γ) ακριβές αντίγραφο της άδειας οικοδομής που εκδίδεται ή αναθεωρείται από 1/1/2006.

Όπου παραπάνω γίνεται λόγος για επικυρωμένο φωτοαντίγραφο νοείται κάθε ακριβές αντίγραφο των σχετικών εγγράφων επικυρωμένο όπως ο νόμος ορίζει.

3. Απόφαση εξαίρεσης.

Με βάση τα παραπάνω δικαιολογητικά εκδίδεται απόφαση υπόδειγμα της οποίας επισυνάπτεται στην παραπάνω ΑΥΟ, (ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ 2) για χορήγηση εξαίρεσης από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. εις τετραπλούν. Ένα αντίτυπο αυτής διαβιβάζεται στη Δ.Ο.Υ. της περιοχής του ακινήτου, ένα επιδίδεται στον υποκείμενο-αιτούντα τη χορήγηση της εξαίρεσης, ένα διαβιβάζεται στη Διεύθυνση 13^η Φορολογίας Κεφαλαίου και ένα παραμένει στο αρχείο της Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκειμένου. Φωτοαντίγραφο της απόφασης εξαίρεσης επισυνάπτεται από τον υποκείμενο σε κάθε δήλωση μεταβίβασης, που αφορά τη συγκεκριμένη οικοδομή, κατά την υποβολή της στη Δ.Ο.Υ. της περιοχής του ακινήτου.

4. Προθεσμία υποβολής της αίτησης και χορήγησης της εξαίρεσης.

Η αίτηση πρέπει να υποβληθεί και η εξαίρεση να χορηγηθεί πριν τη δήλωση έναρξης εργασιών του υποκαταστήματος για τη συγκεκριμένη οικοδομή.

Για τις περιπτώσεις που η προθεσμία των 30 ημερών (άρθρο 36 Κώδικα ΦΠΑ) για την υποβολή δήλωσης μεταβολών για την έναρξη εργασιών υποκαταστήματος έληξε ή θα λήξει έως και **30 Ιουνίου 2006** (ημερομηνία μέχρι την οποία γίνεται δεκτό από τη διοίκηση, ότι η παραπάνω δήλωση μεταβολών για την έναρξη εργασιών υποκαταστήματος μπορεί να υποβληθεί χωρίς κυρώσεις), πρέπει κατά την υποβολή δήλωσης μεταβολών για την έναρξη εργασιών υποκαταστήματος να έχει χορηγηθεί η απόφαση εξαίρεσης. Συνεπώς για τις παραπάνω περιπτώσεις η αίτηση πρέπει να υποβληθεί και η εξαίρεση να χορηγηθεί το αργότερο μέχρι **30 Ιουνίου 2006** και πάντως **πριν την υποβολή δήλωσης μεταβολών για την έναρξη εργασιών υποκαταστήματος**, προκειμένου να μπορούν να εκπληρωθούν μέσα στις χορηγούμενες προθεσμίες όλες οι λοιπές φορολογικές υποχρεώσεις.

Εάν μέχρι τις 30 Ιουνίου 2006 δεν έχει εκδοθεί η άδεια κατασκευής αλλά συντρέχουν οι προϋποθέσεις της εξαίρεσης (πλήρης φάκελος, πλήρης φάκελος -προσύμφωνο και εργολαβικό, κατά περίπτωση μέχρι και 25/11/2005), ο υποκείμενος υποβάλλει την αίτηση προς εξαίρεση όταν εκδοθεί η άδεια κατασκευής, η οποία απαιτείται ως δικαιολογητικό, και πάντως **πριν τη δήλωση έναρξης εργασιών του υποκαταστήματος για τη συγκεκριμένη οικοδομή.**

Για τις περιπτώσεις που δεν υπάρχουν οι προϋποθέσεις της εξαίρεσης είτε λόγω μη πληρότητας του φακέλου είτε λόγω μη υπογραφής προσυμφώνου και εργολαβικού συμβολαίου κατασκευής, ανεξαρτήτως της έκδοσης ή μη της άδειας κατασκευής, ο υποκείμενος οφείλει να μεριμνά για την έγκαιρη δήλωση μεταβολών για την υπαγωγή του σε φορολογητέα δραστηριότητα στις προθεσμίες που ορίζονται από το νόμο και σε κάθε περίπτωση όχι αργότερα από τις **30 Ιουνίου 2006**.

Επιστάται η προσοχή τόσο στους υποκειμένους όσο και στους προϊσταμένους των ΔΟΥ για την έγκαιρη αίτηση και χορήγηση απόφασης προς εξαίρεση, ώστε να μπορούν να τηρηθούν οι νόμιμες προθεσμίες για την υποβολή των απαιτούμενων δηλώσεων μεταβολών.

Επίσης οι υποκείμενοι οφείλουν να ζητούν και να παίρνουν **εγκαίρως** τις απαιτούμενες από την **πολεοδομία** βεβαιώσεις σχετικά με την κατάθεση πλήρους φακέλου μέχρι και 25/11/2005, ώστε να γνωρίζουν έγκαιρα εάν πληρούν ή όχι τις προϋποθέσεις της εξαίρεσης και να υποβάλλουν εμπρόθεσμα τις απαιτούμενες δηλώσεις μεταβολών.

5. Για καλύτερη κατανόηση των παραπάνω παρατίθενται τα παρακάτω παραδείγματα:

α) Κατασκευαστική επιχείρηση που ανεγείρει οικοδομή της οποίας η άδεια εκδόθηκε 30/12/2005 εξακολουθεί να διενεργεί απαλλασσόμενες πράξεις για αυτή την οικοδομή.

β) Κατασκευαστική επιχείρηση που ανεγείρει οικοδομή με το σύστημα της αντιπαροχής της οποίας η άδεια εκδόθηκε 11/12/2005 και το προσύμφωνο και εργολαβικό συμβόλαιο κατασκευής υπεγράφη 10/3/06, εξακολουθεί να διενεργεί απαλλασσόμενες από το Φ.Π.Α πράξεις για αυτή την οικοδομή.

γ) Κατασκευαστική επιχείρηση που ανεγείρει οικοδομή με το σύστημα της αντιπαροχής της οποίας η άδεια εκδόθηκε 5/2/2006, και το προσύμφωνο και εργολαβικό συμβόλαιο κατασκευής υπογράφηκαν πριν τις 25/11/2005 χωρίς όμως να έχει κατατεθεί πλήρης φάκελος μέχρι 25/11/2005 υπάγεται για αυτή την οικοδομή στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, διότι δεν πληρούνται αθροιστικά και οι δύο προϋποθέσεις της εξαίρεσης.

δ) Κατασκευαστική επιχείρηση που ανεγείρει οικοδομή της οποίας η άδεια εκδόθηκε 20/10/2005 και η άδεια αναθεώρησης εκδόθηκε 10/12/2005 εξακολουθεί να διενεργεί απαλλασσόμενες πράξεις για την οικοδομή αυτή, ανεξαρτήτως χρόνου έναρξης των εργασιών κατασκευής ή χρόνου κατάθεσης πλήρους φακέλου ή χρόνου υπογραφής του εργολαβικού.

ε) Κατασκευαστική επιχείρηση που ανεγείρει οικοδομή της οποίας η άδεια εκδόθηκε 5/1/2006 και έχει προϋποθέσεις χορήγησης εξαιρέσης (κατά περίπτωση πλήρη φάκελο, πλήρη φάκελο-προσύμφωνο και εργολαβικό μέχρι και τις 25/11/2005) μπορεί με αίτησή της να ζητήσει την εξαίρεση από το ΦΠΑ για την οικοδομή αυτή.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑΣ

Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ
ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΑΝΤΩΝΙΟΣ ΜΠΕΖΑΣ

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**

Αθήνα, 4 Μαΐου 2006

Αρ. Πρωτ. 1042617/1303/ΔΕ-Α΄

**1. ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ
Δ/ΝΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΤΜΗΜΑ Α΄**

**2. ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
Δ/ΝΣΗ ΦΠΑ
ΤΜΗΜΑ Α΄**

ΠΟΛ. 1071

Ταχ. Δ/ση : Κ. Σερβίας 10

Ταχ. Κώδ. : 101 84 Αθήνα

Τηλ: 210 3375206, 210 3645378

ΠΡΟΣ: Ως Πίνακας Διανομής

ΘΕΜΑ: Οδηγίες για την εφαρμογή της απόφασης 1031382/1116/ΔΕ-Α΄/ΠΟΛ.1054/27.3.2006 «Έλεγχος ειδικής δήλωσης ΦΠΑ μεταβίβασης ακινήτων».

Σχετικά με την εφαρμογή της πιο πάνω απόφασης (ΦΕΚ 385 Β΄/29.3.2006), παρέχουμε ανά άρθρο τις ακόλουθες οδηγίες και διευκρινίσεις για ομοιόμορφη εφαρμογή:

Επί του άρθρου 1

Με το άρθρο αυτό καθορίζεται ο τρόπος και η διαδικασία ελέγχου της δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου που υποβάλλεται ως ειδική δήλωση Φ.Π.Α. και αφορά παράδοση ακινήτων της παραγράφου 1 και της περίπτωσης α΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α.

Δηλαδή, με το εν λόγω άρθρο καθορίζεται ο τρόπος και η διαδικασία ελέγχου της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. που αφορά μεταβίβαση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων τους και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται μαζί με αυτά ως ενιαία ιδιοκτησία ή ιδανικών μεριδίων οικοπέδου επί των οποίων εφαρμόζεται το αμάχητο τεκμήριο της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του α.ν. 1521/1950 που κυρώθηκε με το ν.1587/1950 περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων (πώληση διαμερίσματος κ.λ.π. από τα σχέδια ή ημιτελές που θα παραδοθεί όμως περατωμένο), εφόσον αυτή πραγματοποιείται από επαχθή αιτία (με αντάλλαγμα) πριν από την πρώτη εγκατάσταση στα εν λόγω ακίνητα, καθώς επίσης και μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας ή σύσταση ή παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής δουλείας ή μεταβίβαση του

δικαιώματος άσκησης της επικαρπίας των ίδιων ως άνω ακινήτων και με τις ίδιες προϋποθέσεις (ύπαρξη ανταλλάγματος και διενέργεια της σχετικής πράξης πριν από την πρώτη εγκατάσταση στο ακίνητο).

Ο έλεγχος της ανωτέρω ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. κατά τα οριζόμενα στο υπόψη άρθρο 1 διενεργείται από τη Δ.Ο.Υ. στην οποία αυτή κατατίθεται από τον υποκείμενο στο φόρο σύμφωνα με την απόφαση 1031379/178/35/0014/ ΠΟΛ.1053/27.3.2006, δηλαδή από τη Δ.Ο.Υ. της περιοχής που βρίσκεται το ακίνητο, ανεξαρτήτως της έδρας και της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. του ίδιου του υποκείμενου στο φόρο.

Ειδικότερα, με το άρθρο αυτό ορίζονται τα εξής :

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 ορίζεται ότι ο προϊστάμενος της ως άνω αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ελέγχει άμεσα, με την καταχώρησή της στο οικείο Βιβλίο Καταχώρησης Ειδικών Δηλώσεων Φ.Π.Α., την κατατιθέμενη ειδική δήλωση Φ.Π.Α. μεταβίβασης των προαναφερόμενων ακινήτων ως προς το τίμημα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου που δηλώνεται από τον υποκείμενο στο φόρο.

Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, εφόσον η άμεση διενέργεια του ως άνω ελέγχου είναι δυσχερής, μπορεί ο έλεγχος αυτός να διενεργείται και να ολοκληρώνεται το αργότερο εντός πέντε (5) εργάσιμων για τις Δ.Ο.Υ. ημερών από την ημέρα καταχώρησης της δήλωσης.

Κατά τον έλεγχο της παραπάνω δήλωσης εξετάζεται αν το δηλούμενο από τον υποκείμενο στο φόρο τίμημα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου είναι μικρότερο είτε από την αξία αυτού που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων είτε από το δηλούμενο προϋπολογιστικό κόστος του ίδιου ακινήτου αν πρόκειται για ακίνητο οικοδομής που δεν έχει αποπερατωθεί ή το δηλούμενο απολογιστικό κόστος του εν λόγω ακινήτου αν πρόκειται για ακίνητο οικοδομής που έχει αποπερατωθεί.

Για την εφαρμογή των ανωτέρω :

α) Αξία που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων είναι:

- Για τις εντός σχεδίου περιοχές που ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας ακινήτων, η αξία που προσδιορίζεται με βάση τις τιμές ζώνης, οι οποίες αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων κατά το άρθρο 41 του ν. 1249/1982.
- Για τις περιοχές που ισχύει το μικτό σύστημα προσδιορισμού της αξίας, δηλαδή που υπολογίζεται χωριστά η αξία για τα κτίσματα και χωριστά η αξία για το οικόπεδο, για μεν τα κτίσματα η αξία τους προσδιορίζεται με το αντικειμενικό σύστημα κατά το άρθρο 41α του

ν. 1249/1982, για δε το οικοπέδο με συγκριτικά στοιχεία. Ως συγκριτικά στοιχεία, για τον προσδιορισμό της αξίας του οικοπέδου για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας ακινήτων, λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται τα οριστικά συγκριτικά στοιχεία μεταβιβάσεων παρόμοιων περιουσιακών στοιχείων στην ίδια ή όμορη περιοχή, που προκύπτουν από άλλα συμβόλαια ή από προγενέστερη εκτίμηση που έγινε για την επιβολή του φόρου κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, μεταβίβασης από επαχθή αιτία και τα οποία καταχωρούνται στα ειδικά βιβλία τιμών, τα οποία βρίσκονται στη διάθεση των υποκείμενων στο φόρο, καθώς και τα στοιχεία που προκύπτουν από άλλες εκτιμήσεις ή πραγματογνωμοσύνες ή από εκθέσεις άλλης υπηρεσίας. Σε περίπτωση που δεν υφίστανται τέτοια στοιχεία ή αυτά που ήδη υπάρχουν δεν είναι ικανά ή είναι ανεπαρκή ή απρόσφορα, προσδιορίζεται η αξία του οικοπέδου με τη χρησιμοποίηση κάθε άλλου πρόσφορου στοιχείου ή μέσου. Για τον προσδιορισμό της αξίας του οικοπέδου σε όλες τις ανωτέρω περιπτώσεις, συντάσσεται ειδικό συνοπτικό σημείωμα, στο οποίο αναφέρονται τα συγκριτικά και λοιπά στοιχεία που λήφθηκαν υπόψη και το οποίο υπογράφεται και από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. και αποτελεί στοιχείο του οικείου φακέλου.

- Για τα κτίσματα που βρίσκονται σε περιοχές εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμών που δεν έχουν ειδικούς όρους δόμησης, ο προσδιορισμός της αξίας του γηπέδου και της αξίας των κτισμάτων γίνεται χωριστά με βάση το αντικειμενικό σύστημα, με τη συμπλήρωση: α) ως προς το γήπεδο του ειδικού εντύπου προσδιορισμού αντικειμενικής αξίας της γης (ΑΑ-ΓΗΣ) και β) ως προς το κτίσμα του ειδικού εντύπου προσδιορισμού της αντικειμενικής αξίας του κτίσματος.

β) **Δηλούμενο προϋπολογιστικό κόστος είναι** το κόστος που δηλώνεται και αντιστοιχεί στο μεταβιβαζόμενο ακίνητο ύστερα από την κατανομή του δηλούμενου προϋπολογιστικού κόστους της οικοδομής, με βάση τα ποσοτικά και οικονομικά δεδομένα που αφορούν την οικεία άδεια ανέγερσης, στις επιμέρους ιδιοκτησίες, σύμφωνα με την αντιστοιχία των ιδιοκτησιών στα χιλιοστά του οικοπέδου, με την έννοια της οικοδομής όπως αυτή ορίζεται στη παράγραφο 1 της απόφασης 1024754/187/0015/Π.Ο.Λ.1039/9.3.2006, ότι δηλαδή ως οικοδομή νοείται το σύνολο των οικοδομημάτων της ίδιας οικοδομικής άδειας.

γ) **Δηλούμενο απολογιστικό κόστος είναι** το κόστος που δηλώνεται και αντιστοιχεί στο μεταβιβαζόμενο ακίνητο ύστερα από την κατανομή του

δηλούμενου απολογιστικού κόστους της οικοδομής στις επιμέρους ιδιοκτησίες, σύμφωνα με την αντιστοιχία των ιδιοκτησιών στα χιλιοστά του οικοπέδου, με την έννοια της οικοδομής όπως και ανωτέρω αναφέρεται.

Με βάση τα παραπάνω, στις περιπτώσεις στις οποίες η αξία που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων προκύπτει άμεσα από την οικεία καταχωρηθείσα ειδική δήλωση Φ.Π.Α., με την οποία, όπως ορίζεται από την απόφαση ΠΟΛ.1053/27.3.2006, συνυποβάλλονται για ελεγκτικούς σκοπούς τα φύλλα υπολογισμού της αξίας ακινήτου (έντυπα 1-5, Κ1-Κ9, ΑΑ-ΓΗΣ), η διαδικασία ελέγχου πρέπει να ολοκληρώνεται **άμεσα** με την καταχώρηση της δήλωσης, δεδομένου ότι ο έλεγχος στις περιπτώσεις αυτές αρκείται στην επιβεβαίωση του ορθού υπολογισμού βάσει των ανωτέρω εντύπων της αναγραφόμενης στη δήλωση αξίας που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων καθώς και στην επιβεβαίωση της ορθότητας του δηλούμενου με τη δήλωση απολογιστικού ή προϋπολογιστικού κόστους, κατά περίπτωση, με βάση τα προβλεπόμενα ειδικά έντυπα απεικόνισης του απολογιστικού ή προϋπολογιστικού κόστους, και στην περαιτέρω σύγκριση των ως άνω αξιών με το δηλούμενο τίμημα.

Αντίθετα, στις περιπτώσεις που ισχύει το μικτό σύστημα προσδιορισμού της αξίας ακινήτων, στις οποίες η αξία του οικοπέδου προσδιορίζεται με βάση συγκριτικά στοιχεία, ο έλεγχος είναι ενδεχόμενο να μην είναι δυνατόν να ολοκληρώνεται άμεσα, πρέπει όμως σε κάθε περίπτωση να ολοκληρώνεται το αργότερο εντός της ανωτέρω οριζόμενης προθεσμίας των πέντε (5) εργάσιμων για τις Δ.Ο.Υ. ημερών από την καταχώρηση της δήλωσης.

Σημειώνεται ότι ο έλεγχος θεωρείται ότι ολοκληρώνεται ύστερα και από την καταβολή των κατά περίπτωση ποσών φόρου, σύμφωνα με όσα αναλυτικά αναφέρονται στις επόμενες παραγράφους.

Ευνόητο είναι ότι σε περίπτωση μη δυνατότητας άμεσης ολοκλήρωσης του ελέγχου με την καταχώρηση της δήλωσης, θα ενημερώνεται άμεσα κατά το στάδιο αυτό ο υποκείμενος στο φόρο σχετικά με την ολοκλήρωση του ελέγχου το αργότερο εντός της πιο πάνω προθεσμίας, για την παρακολούθηση εκ μέρους του της υπόθεσής του.

Επισημαίνεται ιδιαίτερα ότι για την αποφυγή ταλαιπωρίας και καθυστερήσεων τόσο για τους φορολογούμενους όσο και για τις υπηρεσίες, θα πρέπει να καταβάλλεται κάθε προσπάθεια ώστε ο έλεγχος των δηλώσεων να ολοκληρώνεται άμεσα με την καταχώρησή τους και

μόνο στις εξαιρετικές περιπτώσεις που αυτό είναι ανέφικτο να ολοκληρώνεται αργότερα εντός της ανωτέρω προθεσμίας.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 ορίζεται ότι, εφόσον από τον έλεγχο που διενεργείται κατά την προηγούμενη παράγραφο διαπιστώνεται ότι το δηλούμενο από τον υποκείμενο στο φόρο τίμημα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου είναι ίσο ή μεγαλύτερο τόσο της αξίας αυτού που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων όσο και του δηλούμενου απολογιστικού ή προϋπολογιστικού κόστους, κατά περίπτωση, του ίδιου ακινήτου, τότε καταβάλλεται από τον υποκείμενο στο φόρο εφάπαξ, με την έκδοση σχετικού διπλότυπου είσπραξης, ο αναλογών στο δηλούμενο τίμημα φόρος εκροών, αφού συμψηφιστεί ο βάσει δήλωσης οικείος φόρος εισροών, σύμφωνα με την περίπτωση γ.ι' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α., όπως ισχύει, δηλαδή ο φόρος εισροών κατά το ποσοστό που βαρύνει το μεταβιβαζόμενο ακίνητο, όπως αυτός έχει διαμορφωθεί μέχρι το χρόνο υποβολής της δήλωσης.

Αμέσως μετά την ανωτέρω καταβολή, η ήδη κατατεθείσα και καταχωρηθείσα δήλωση παραλαμβάνεται και ως παραληφθείσα πλέον και υποβληθείσα καταχωρείται κατά σειρά και ημερομηνία υποβολής στο οικείο Βιβλίο Μεταγραφής Ειδικών Δηλώσεων Φ.Π.Α. Περαιτέρω επιστρέφονται στον υποκείμενο στο φόρο δύο από τα τέσσερα θεωρημένα αντίτυπα αυτής, εκ των οποίων το ένα χρησιμοποιείται για τη σύνταξη του συμβολαιογραφικού εγγράφου (σχετ. η ΑΥΟΟ ΠΟΛ. 1053/27.3.2006).

Η ανωτέρω παραληφθείσα πλέον δήλωση θεωρείται περαιωθείσα ως ειλικρινής ως προς την αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου.

Παράδειγμα πρώτο :

Έστω ότι το δηλούμενο τίμημα μεταβιβαζόμενου ακινήτου είναι 100.000,00 ευρώ, η αξία αυτού που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων (αντικειμενική αξία) είναι 100.000,00 ευρώ και το δηλούμενο προϋπολογιστικό κόστος είναι 90.000,00 ευρώ.

Στην περίπτωση αυτή ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. διαπιστώνει κατά τον έλεγχο ότι το δηλούμενο τίμημα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου είναι ίσο με την αξία αυτού που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και μεγαλύτερο του δηλούμενου προϋπολογιστικού κόστους. Συνεπώς, στην προκειμένη περίπτωση, εφόσον καταβληθεί ο κατά τα ανωτέρω φόρος η οικεία παραληφθείσα πλέον δήλωση θεωρείται περαιωθείσα ως ειλικρινής ως προς το δηλούμενο τίμημα των 100.000,00 ευρώ.

Παράδειγμα δεύτερο:

Έστω ότι το δηλούμενο τίμημα μεταβιβαζόμενου ακινήτου είναι 200.000,00 ευρώ, η αξία αυτού που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων (αντικειμενική αξία) είναι 180.000,00 ευρώ και το δηλούμενο προϋπολογιστικό κόστος είναι 160.000,00 ευρώ.

Στην περίπτωση αυτή ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. διαπιστώνει κατά τον έλεγχο ότι το δηλούμενο τίμημα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου είναι μεγαλύτερο τόσο της αξίας αυτού που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων όσο και του δηλούμενου προϋπολογιστικού κόστους. Συνεπώς, στην προκειμένη περίπτωση, εφόσον καταβληθεί ο κατά τα ανωτέρω φόρος η οικεία παραληφθείσα πλέον δήλωση θεωρείται περαιωθείσα ως ειλικρινής ως προς το δηλούμενο τίμημα των 200.000,00 ευρώ.

Σημειώνεται ότι η περαιώση κατά τα ανωτέρω της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. ως ειλικρινούς ως προς την αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου ισχύει με την προϋπόθεση ότι όλα τα δηλωθέντα στοιχεία και εν γένει χαρακτηριστικά του ακινήτου (π.χ. τετραγωνικά μέτρα, όροφος, ποσοστό συμμετοχής στο οικόπεδο κ.λ.π.) είναι ειλικρινή.

Διευκρινίζεται επίσης ότι ο ανωτέρω έλεγχος της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. αφορά μόνο το δηλούμενο σ' αυτήν τίμημα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου. Συνεπώς, ο φόρος εισροών, όπως αυτός δηλώνεται από τον υποκείμενο στο φόρο στην εν λόγω δήλωση και το πραγματικό κόστος του μεταβιβαζόμενου ακινήτου δεν αποτελούν αντικείμενο του συγκεκριμένου ελέγχου, αλλά ο έλεγχος αυτών διενεργείται κατά τις ισχύουσες γενικές διατάξεις από την ελεγκτική υπηρεσία που έχει αρμοδιότητα ελέγχου του υποκείμενου στο φόρο, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 2 της απόφασης ΠΟΛ.1054/27.3.2006.

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 ορίζεται ότι, εφόσον κατά τον έλεγχο της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. σύμφωνα με την προηγούμενη παράγραφο 1, ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. διαπιστώνει ότι το δηλούμενο από τον υποκείμενο στο φόρο τίμημα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου είναι μικρότερο είτε της αξίας αυτού που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων είτε του δηλούμενου απολογιστικού ή προϋπολογιστικού κόστους του ίδιου ακινήτου, κατά περίπτωση, τότε αναγράφει στην καταχωρηθείσα δήλωση, εντός της οριζόμενης στην ίδια

παράγραφο 1 προθεσμίας των πέντε ημερών, ως βάσει ελέγχου αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου τη μεγαλύτερη από τις δύο ως άνω αξίες, δηλαδή τη μεγαλύτερη αξία μεταξύ της αξίας του ακινήτου που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και του δηλούμενου απολογιστικού ή προϋπολογιστικού κόστους, κατά περίπτωση.

Παράδειγμα πρώτο :

Έστω ότι το δηλούμενο τίμημα μεταβιβαζόμενου ακινήτου είναι 100.000,00 ευρώ, η αξία αυτού που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων (αντικειμενική αξία) είναι 110.000,00 ευρώ και το δηλούμενο προϋπολογιστικό κόστος είναι 90.000,00 ευρώ.

Στην περίπτωση αυτή το δηλούμενο τίμημα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου είναι μεγαλύτερο του δηλούμενου προϋπολογιστικού κόστους αλλά είναι μικρότερο της αξίας του ακινήτου που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων. Συνεπώς, ως βάσει ελέγχου αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου αναγράφεται στην οικεία δήλωση από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. η μεγαλύτερη από τις παραπάνω αξίες, δηλαδή η αξία του ακινήτου που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων (αντικειμενική αξία) 110.000,00 ευρώ.

Παράδειγμα δεύτερο :

Έστω ότι το δηλούμενο τίμημα μεταβιβαζόμενου ακινήτου είναι 95.000,00 ευρώ, η αξία αυτού που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων (αντικειμενική αξία) είναι 115.000,00 ευρώ και το δηλούμενο απολογιστικό κόστος είναι 120.000,00 ευρώ.

Στην περίπτωση αυτή το δηλούμενο τίμημα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου είναι μικρότερο τόσο της αξίας αυτού που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων όσο και του δηλούμενου απολογιστικού κόστους. Συνεπώς, ως βάσει ελέγχου αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου αναγράφεται στην οικεία δήλωση από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. η μεγαλύτερη από τις παραπάνω αξίες, δηλαδή το δηλούμενο απολογιστικό κόστος 120.000,00 ευρώ.

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 ορίζεται ότι, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο αποδεχθεί εντός της ως άνω οριζόμενης προθεσμίας των πέντε ημερών την αναγραφόμενη κατά την προηγούμενη παράγραφο από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. επί της καταχωρηθείσας δήλωσης μεγαλύτερη αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, τότε ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. συντάσσει επί της δήλωσης πράξη που περιέχει την αξία αυτή, το φόρο που αναλογεί σ' αυτήν, καθώς και τον αναλογούντα επί του δηλούμενου τιμήματος φόρο.

Η ανωτέρω πράξη υπογράφεται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. καθώς και από τον υποκείμενο στο φόρο και περαιτέρω καταβάλλονται εφάπαξ από τον υποκείμενο στο φόρο, άμεσα με την υπογραφή της ανωτέρω πράξης και με την έκδοση ιδιαίτερων (χωριστών) διπλοτύπων είσπραξης, τα κάτωθι ανά διπλότυπο ποσά φόρων :

- ο φόρος που αναλογεί στο δηλούμενο από τον υποκείμενο στο φόρο τίμημα, αφού συμψηφιστεί ο βάσει δήλωσης οικείος φόρος εισροών, σύμφωνα με την περίπτωση γ.ι' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α., όπως ισχύει, δηλαδή ο φόρος εισροών κατά το ποσοστό που βαρύνει το μεταβιβαζόμενο ακίνητο, όπως αυτός έχει διαμορφωθεί μέχρι το χρόνο υποβολής της δήλωσης (πρώτο διπλότυπο) και
- ο φόρος που αναλογεί στην αναγραφόμενη από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, αφού αφαιρεθεί ως έχει ο φόρος που αναλογεί στο δηλούμενο από τον υποκείμενο στο φόρο τίμημα αυτού, πριν δηλαδή από το συμψηφισμό του οικείου φόρου εισροών (δεύτερο διπλότυπο).

Αμέσως μετά την καταβολή των ανωτέρω ποσών φόρων η ήδη κατατεθείσα και καταχωρηθείσα δήλωση παραλαμβάνεται με την ίδια διαδικασία παραλαβής όπως και ανωτέρω στην παράγραφο 2 αναφέρεται (καταχώρηση στο Βιβλίο Μεταγραφής, επιστροφή δύο θεωρημένων αντιτύπων αυτής) και η παραληφθείσα πλέον δήλωση θεωρείται περαιωθείσα ως προς την αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου.

Οι προϋποθέσεις περαίωσης που αναφέρονται στην ανωτέρω παράγραφο 2 ως προς τα δηλωθέντα στοιχεία και εν γένει χαρακτηριστικά του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, ισχύουν και εν προκειμένω, ενώ ομοίως δεν αποτελούν αντικείμενο του ελέγχου και της περαίωσης ο οικείος φόρος εισροών και το πραγματικό κόστος.

5. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5, σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο δεν αποδέχεται την αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου που αναγράφεται επί της καταχωρηθείσας δήλωσης κατά την ανωτέρω παράγραφο 3 από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., δύναται να ζητήσει με αίτησή του προς το Σώμα Ορκωτών Εκτιμητών (Σ.Ο.Ε.) εκτίμηση της αξίας του μεταβιβαζόμενου ακινήτου από το Σώμα αυτό, η κρίση του οποίου είναι δεσμευτική για τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. (υπόδειγμα αίτησης προς το Σ.Ο.Ε. και των συνυποβαλλόμενων εντύπων με τα απαραίτητα στοιχεία του ακινήτου καθώς και σχετικές πληροφορίες βρίσκονται στο δικτυακό τόπο <http://www.soe.gr/>).

Εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο αποδέχεται την κατά την εκτίμηση του Σ.Ο.Ε. αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, όπως αυτή προκύπτει από

τη σχετική έκθεση του Σώματος αυτού που αποστέλλεται και στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., συντάσσεται από τον προϊστάμενο της εν λόγω Δ.Ο.Υ. επί της καταχωρηθείσας δήλωσης πράξη που περιέχει την αξία αυτή, το φόρο που αναλογεί σ' αυτήν, καθώς και τον αναλογούντα επί του δηλούμενου τιμήματος φόρο.

Η ανωτέρω πράξη υπογράφεται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. καθώς και από τον υποκείμενο στο φόρο και περαιτέρω καταβάλλονται εφάπαξ από τον υποκείμενο στο φόρο, άμεσα με την υπογραφή της ανωτέρω πράξης και με την έκδοση ιδιαίτερων (χωριστών) διπλοτύπων είσπραξης, τα κάτωθι ανά διπλότυπο ποσά φόρων :

- ο φόρος που αναλογεί στο δηλούμενο από τον υποκείμενο στο φόρο τίμημα, αφού συμψηφιστεί ο βάσει δήλωσης οικείος φόρος εισροών, σύμφωνα με την περίπτωση γ.ι' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α., όπως ισχύει, δηλαδή ο φόρος εισροών κατά το ποσοστό που βαρύνει το μεταβιβαζόμενο ακίνητο, όπως αυτός έχει διαμορφωθεί μέχρι το χρόνο υποβολής της δήλωσης (πρώτο διπλότυπο) και

- ο φόρος που αναλογεί στην αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου κατά την εκτίμηση του Σ.Ο.Ε., αφού αφαιρεθεί ως έχει ο φόρος που αναλογεί στο δηλούμενο από τον υποκείμενο στο φόρο τίμημα αυτού, πριν δηλαδή από τον συμψηφισμό του οικείου φόρου εισροών (δεύτερο διπλότυπο).

Η καταβολή των ανωτέρω ποσών φόρων δεν μπορεί να πραγματοποιηθεί πέραν του ενός μηνός από την ημερομηνία της έκθεσης εκτίμησης του μεταβιβαζόμενου ακινήτου του Σ.Ο.Ε. Συνεπώς, ο υποκείμενος στο φόρο, προκειμένου να συνεχισθεί η διαδικασία ολοκλήρωσης της μεταβίβασης του ακινήτου, πρέπει το αργότερο εντός μηνός από την ημερομηνία της παραπάνω έκθεσης να καταβάλει τα ανωτέρω ποσά φόρων, διαφορετικά, αν η εν λόγω καταβολή δεν πραγματοποιηθεί εντός της ανωτέρω προθεσμίας, η ήδη κατατεθείσα και καταχωρηθείσα δήλωση, για την οποία παρήλθε η προθεσμία αυτή, δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

Αμέσως μετά την καταβολή των ανωτέρω ποσών φόρων, η οικεία δήλωση παραλαμβάνεται με την ίδια διαδικασία παραλαβής που αναφέρεται στην ανωτέρω παράγραφο 2 (καταχώρηση στο Βιβλίο Μεταγραφής, επιστροφή δύο θεωρημένων αντιτύπων αυτής) και η παραληφθείσα πλέον δήλωση θεωρείται περαιωθείσα ως προς την αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου.

Οι προϋποθέσεις σε σχέση με την περαίωση καθώς και οι επισημάνσεις ως προς το φόρο εισροών και το πραγματικό κόστος που αναφέρονται στην ίδια ως άνω παράγραφο 2 ισχύουν ανάλογα και εν προκειμένω.

6. Με τις διατάξεις της παραγράφου 6 ορίζεται ότι, σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο δεν αποδέχεται την αξία εκτίμησης του μεταβιβαζόμενου ακινήτου από το Σ.Ο.Ε., επιθυμεί όμως να ολοκληρωθεί η διαδικασία μεταβίβασης του ακινήτου του, συντάσσεται πράξη επί της καταχωρηθείσας δήλωσης από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., η οποία περιέχει την αξία εκτίμησης του μεταβιβαζόμενου ακινήτου από το Σ.Ο.Ε., το φόρο που αναλογεί σε αυτήν, τον αναλογούντα επί του δηλούμενου τιμήματος φόρο, καθώς και τη διαφορά φόρου μεταξύ των ποσών φόρων που αναλογούν στην αξία εκτίμησης του Σ.Ο.Ε. και στο δηλούμενο τίμημα.

Η ανωτέρω πράξη υπογράφεται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. και περαιτέρω καταβάλλεται από τον υποκείμενο στο φόρο εφάπαξ, με την έκδοση σχετικού διπλότυπου είσπραξης, ο αναλογών στο δηλούμενο τίμημα φόρος, αφού συμψηφιστεί ο βάσει δήλωσης οικείος φόρος εισροών, σύμφωνα με την περίπτωση γ.ι' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α., όπως ισχύει, δηλαδή ο φόρος εισροών κατά το ποσοστό που βαρύνει το μεταβιβαζόμενο ακίνητο, όπως αυτός έχει διαμορφωθεί μέχρι το χρόνο υποβολής της δήλωσης.

Όπως και στην προηγούμενη παράγραφο 5, έτσι και στην περίπτωση αυτή, η ανωτέρω καταβολή δεν μπορεί να πραγματοποιηθεί πέραν του ενός μηνός από την ημερομηνία της έκθεσης εκτίμησης του μεταβιβαζόμενου ακινήτου του Σ.Ο.Ε. Συνεπώς, ο υποκείμενος στο φόρο, προκειμένου να συνεχισθεί η διαδικασία ολοκλήρωσης της μεταβίβασης του ακινήτου, πρέπει το αργότερο εντός μηνός από την ημερομηνία της παραπάνω έκθεσης, να καταβάλει το ανωτέρω βάσει δήλωσης ποσό φόρου, διαφορετικά η ήδη κατατεθείσα και καταχωρηθείσα δήλωση δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

Αμέσως μετά την ανωτέρω καταβολή, η οικεία δήλωση παραλαμβάνεται εφαρμοζομένων και εν προκειμένω όσων αναφέρονται στην ανωτέρω παράγραφο 2 ως προς τη διαδικασία παραλαβής (καταχώρηση στο Βιβλίο Μεταγραφής, επιστροφή δύο θεωρημένων αντιτύπων), με τη διαφορά ότι τα δύο θεωρημένα αντίτυπα αυτής που επιστρέφονται στον υποκείμενο στο φόρο επιδίδονται σ' αυτόν επί αποδείξει, κατά τις σχετικές διατάξεις του ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας), δεδομένου ότι επ' αυτών έχει συνταχθεί η προαναφερόμενη πράξη, η οποία επέχει θέση πράξης προσδιορισμού του φόρου κατά τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α.

Μαζί με τα δύο ως άνω αντίτυπα της δήλωσης επιδίδεται επίσης στον υποκείμενο στο φόρο και συνοπτική έκθεση ελέγχου υπογεγραμμένη και θεωρημένη αρμοδίως, στην οποία περιγράφεται το βάσει δήλωσης

μεταβιβαζόμενο ακίνητο, αναφέρεται εν συντομία η διαδικασία ελέγχου και αναγράφεται το δηλωθέν από τον υποκείμενο στο φόρο τίμημα του ακινήτου, καθώς και η αξία αυτού κατά την εκτίμηση του Σ.Ο.Ε., η οποία εκ του νόμου είναι δεσμευτική για τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.

Με την ολοκλήρωση της ανωτέρω διαδικασίας η παραληφθείσα πλέον δήλωση θεωρείται ελεγμένη ως προς την αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, με τη διευκρίνιση ότι ισχύουν ανάλογα και εν προκειμένω οι προϋποθέσεις καθώς επίσης και οι επισημάνσεις για το φόρο εισροών και το πραγματικό κόστος που αναφέρονται στην ανωτέρω παράγραφο 2.

Κατά της αναφερόμενης πιο πάνω πράξης ο υποκείμενος στο φόρο δύναται να ασκήσει προσφυγή εντός της προβλεπόμενης κατά τις ισχύουσες διατάξεις του ν.2717/1999 προθεσμίας από της επίδοσης σ' αυτόν των δύο θεωρημένων αντιτύπων της δήλωσης μαζί με την πιο πάνω συνοπτική έκθεση ελέγχου.

Εξάλλου, για τα θέματα γενικώς βεβαίωσης και καταβολής σε σχέση με τη διαφορά φόρου βάσει της ανωτέρω πράξης καθώς και εν γένει διαδικασίας επί της προσφυγής, έχουν εφαρμογή οι ισχύουσες κατά περίπτωση διατάξεις.

Έτσι, σε περίπτωση άσκησης εμπρόθεσμης προσφυγής βεβαιώνεται από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί της διαφοράς φόρου, ενώ σε περίπτωση μη άσκησης προσφυγής ή άσκησης εκπρόθεσμης προσφυγής η παραπάνω διαφορά φόρου βεβαιώνεται ως έχει, σε ό,τι δε αφορά τον τρόπο καταβολής, έχουν εφαρμογή τα κατά περίπτωση οριζόμενα στο άρθρο 54 του Κώδικα Φ.Π.Α.

Σημειώνεται ότι σε περίπτωση έκδοσης δικαστικής απόφασης ή διενέργειας δικαστικού συμβιβασμού κατά το άρθρο 1 του ν.δ.4600/1966, θα υπολογίζεται στο πλαίσιο της σχετικής εκκαθάρισης και πρόσθετος φόρος της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του ν.2523/1997, λόγω ανακρίβειας της δήλωσης, για τους μεσολάβησαντες μήνες μέχρι το χρόνο δημοσίευσης της απόφασης ή διενέργειας του δικαστικού συμβιβασμού, αντίστοιχα, εις ολόκληρον αν πρόκειται για δικαστική απόφαση και μειωμένος στα 3/5 αν πρόκειται για δικαστικό συμβιβασμό, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 2 και 8 του άρθρου 2 του ν.2523/1997 (σχετ. εγκ. ΠΟΛ.1317/1997).

7. Με τις διατάξεις της παραγράφου 7 ορίζεται ότι κατατεθείσες και καταχωρηθείσες δηλώσεις για τις οποίες δεν εφαρμόστηκαν τα οριζόμενα από τις προηγούμενες παραγράφους, ούτως ώστε αυτές να καταστούν

παραληφθείσες κατά τα οριζόμενα στις παραγράφους αυτές, δεν παράγουν κανένα έννομο αποτέλεσμα.

Συνεπώς, σε τυχόν περιπτώσεις δηλώσεων που έχουν κατατεθεί και καταχωρηθεί για τις οποίες δεν ολοκληρώθηκε η διαδικασία ελέγχου, όπως αυτή καθορίζεται ανά παράγραφο, είτε εκ του λόγου ότι παρήλθε η προβλεπόμενη προθεσμία χωρίς να καταβληθούν τα οικεία κατά περίπτωση ποσά φόρων είτε εξ άλλου λόγου, με αποτέλεσμα οι δηλώσεις αυτές να μη καταστούν τελικώς παραληφθείσες, πρέπει, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο επιθυμεί τη μεταβίβαση του ακινήτου, να υποβάλει νέα δήλωση και να ακολουθηθεί εξ αρχής η κατά τις προηγούμενες παραγράφους διαδικασία ελέγχου. Στις περιπτώσεις αυτές η ήδη κατατεθείσα και καταχωρηθείσα δήλωση δεν θεωρείται παραληφθείσα.

8. Με τις διατάξεις της παραγράφου 8 ορίζεται ότι και για τις δηλώσεις που ελέγχονται σύμφωνα με τις προηγούμενες παραγράφους έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., περί έκδοσης συμπληρωματικών πράξεων προσδιορισμού του φόρου.

Συνεπώς, με την ολοκλήρωση της διαδικασίας ελέγχου που καθορίζεται με τις προηγούμενες παραγράφους, οι οικείες δηλώσεις θεωρούνται ελεγμένες ως προς την αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, δεν αποκλείεται όμως η έκδοση συμπληρωματικής πράξης στον υποκείμενο στο φόρο, εφόσον περιέλθουν στην αρμόδια φορολογική αρχή συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των παραπάνω διατάξεων του Κώδικα Φ.Π.Α.

Έτσι, για παράδειγμα, τέτοια συμπληρωματικά στοιχεία μπορεί να αποτελούν στοιχεία που περιέρχονται στην αρμόδια φορολογική αρχή μετά την ολοκλήρωση της προαναφερόμενης ελεγκτικής διαδικασίας και αναφέρονται στο πραγματικό τίμημα μεταβίβασης του ακινήτου (π.χ. αν από επιταγές κ.λ.π. προκύψει με βεβαιότητα μεγαλύτερο τίμημα από αυτό που δηλώθηκε).

Στις ανωτέρω περιπτώσεις θα πρέπει, προκειμένου να εκδοθεί συμπληρωματική πράξη κατά τα προαναφερόμενα, η αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου που προκύπτει με βάση τα συμπληρωματικά στοιχεία να είναι μεγαλύτερη της τελικής βάσει ελέγχου αξίας κατά τις προηγούμενες παραγράφους.

Σημειώσεις :

1. Σχετικά με τις αναφερόμενες στις προηγούμενες παραγράφους προθεσμίες των πέντε (5) ημερών και του ενός μηνός, διευκρινίζεται ότι η έναρξή τους αρχίζει από την επόμενη για τις Δ.Ο.Υ. εργάσιμη ημέρα της

ημέρας κατάθεσης-καταχώρησης της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. στην πρώτη περίπτωση και από την επόμενη της ημερομηνίας της έκθεσης του Σ.Ο.Ε. στη δεύτερη περίπτωση.

2. Για ομοιόμορφη εφαρμογή, επισυνάπτονται στην παρούσα τρία υποδείγματα των πράξεων που προβλέπονται από τις προηγούμενες παραγράφους 4, 5 και 6, τα οποία και θα χρησιμοποιούνται κατά περίπτωση από τις Δ.Ο.Υ.

Οι κατά τα ανωτέρω πράξεις θα συντάσσονται και στα τέσσερα αντίτυπα της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α., στον κενό χώρο της πρώτης σελίδας αυτής.

Για καλύτερη κατανόηση, τα τρία ως άνω υποδείγματα είναι συμπληρωμένα με τα δεδομένα αντίστοιχων υποθετικών περιπτώσεων.

3. Για τα καταβληθέντα κατά περίπτωση ως άνω ποσά φόρων, γίνεται σχετική μνεία στο συμβόλαιο μεταβίβασης, με αναγραφή και του αριθμού των σχετικών διπλοτύπων είσπραξης, καθώς βεβαίως και του αριθμού της οικείας παραληφθείσας ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. Σχετική μνεία στο συμβόλαιο μεταβίβασης γίνεται και στην τυχόν περίπτωση που με βάση το προσκομιζόμενο στο συμβολαιογράφο θεωρημένο αντίτυπο της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. δεν προκύπτει κανένα ποσό φόρου για καταβολή.

Επί του άρθρου 2

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι για τον έλεγχο των ειδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. που αφορούν πράξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 7 του Κώδικα Φ.Π.Α. (αυτοπαραδόσεις), έχουν εφαρμογή οι ισχύουσες γενικές διατάξεις.

Συνεπώς, εφόσον πρόκειται για ειδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. που αφορούν ιδιοκατοίκηση ή ιδιόχρηση ή παράδοση σε μη φορολογητέα δραστηριότητα του ίδιου υποκειμένου ή μίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση της χρήσης ή χρησιμοποίηση για οποιονδήποτε σκοπό ξένο προς την επιχείρηση, των ακινήτων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α., ο έλεγχος των δηλώσεων αυτών διενεργείται με βάση τις κατά περίπτωση γενικές διατάξεις και όχι κατά τα προαναφερόμενα στο προηγούμενο άρθρο 1.

Ομοίως, με τις γενικές επίσης διατάξεις ελέγχονται και οι ειδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. που αφορούν ακίνητα για τα οποία συμπληρώνεται πενταετία από την έκδοση της οικείας οικοδομικής άδειας χωρίς να έχει πραγματοποιηθεί παράδοσή τους, καθόσον και οι περιπτώσεις αυτές εξομοιώνονται με αυτοπαραδόσεις.

Σημειώνεται ότι σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις, οι ειδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. υποβάλλονται, όπως και οι ειδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. του

προηγούμενου άρθρου 1, στη Δ.Ο.Υ. της περιοχής που βρίσκεται το ακίνητο, χωρίς όμως εν προκειμένω την καταβολή φόρου, καθόσον αυτός καταβάλλεται με την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. της οικείας φορολογικής περιόδου.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 ορίζεται ότι για τον έλεγχο των ειδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. της προηγούμενης παραγράφου 1, αρμόδια είναι η ελεγκτική υπηρεσία που έχει αρμοδιότητα ελέγχου του υποκείμενου στο φόρο κατά τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (Δ.Ο.Υ. ή Ελεγκτικό Κέντρο).

Συνεπώς, αν και οι ανωτέρω δηλώσεις υποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ. της περιοχής που βρίσκεται το ακίνητο, δεν είναι αρμόδιος για τον έλεγχό τους ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. αυτής, εκτός μόνο αν σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις έχει αρμοδιότητα ελέγχου και του ίδιου του υποκείμενου στο φόρο.

Η ελεγκτική υπηρεσία η οποία έχει αρμοδιότητα ελέγχου του υποκείμενου στο φόρο, είναι επίσης αρμόδια και για τον έλεγχο του πραγματικού κόστους των μεταβιβαζόμενων ακινήτων επί ειδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. του προηγούμενου άρθρου 1 καθώς και του τιμήματος μεταβίβασης των εν λόγω ακινήτων με βάση το πραγματικό κόστος, όπως επίσης και για τον έλεγχο του φόρου εισροών των εν λόγω δηλώσεων. Επίσης, η ίδια υπηρεσία είναι αρμόδια και για την έκδοση συμπληρωματικών πράξεων σύμφωνα με τις παραγράφους 2 και 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α. για τις ίδιες ως άνω αναφερόμενες και ελεγχόμενες κατά το προηγούμενο άρθρο 1 δηλώσεις.

Επισυνάπτεται : Παράρτημα με τρία υποδείγματα πράξεων συμπληρωμένα με τα δεδομένα υποθετικών περιπτώσεων.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑΣ

Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΑΝΤΩΝΙΟΣ ΜΠΕΖΑΣ

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

I. ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΥ 4 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 1 ΤΗΣ ΑΥΟΟ ΠΟΛ.1054/27.3.06

Έστω το πρώτο παράδειγμα της παραγράφου 3 του άρθρου 1 της παρούσας εγκυκλίου, στο οποίο υφίστανται τα εξής δεδομένα:

Δηλούμενο τίμημα μεταβιβαζόμενου ακινήτου: 100.000,00 ευρώ.

Αξία του ακινήτου που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων (αντικειμενική αξία): 110.000,00 ευρώ.

Δηλούμενο προϋπολογιστικό κόστος του ακινήτου: 90.000,00 ευρώ.

Έστω επίσης ότι ο υποκείμενος στο φόρο αποδέχεται την ως άνω βάσει ελέγχου μεγαλύτερη αντικειμενική αξία.

Στην περίπτωση αυτή, η προβλεπόμενη από την παράγραφο 4 του άρθρου 1 της ΑΥΟΟ ΠΟΛ. 1054/27.3.2006 πράξη θα έχει ως εξής:

| | | |
|--|----------------------|--|
| Έχοντας υπόψη: α) τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 48 και της παρ. 4.γ του άρθρου 36 του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/00) β) τις διατάξεις του άρθρου 1 της Α.Υ.Ο.Ο. 1031382/1116/ΔΕ Α'/ΠΟΛ.1054/27.3.06 γ) τη βάσει ελέγχου αξία του μεταβιβαζόμενου με την παρούσα Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α. ακινήτου, συντάσσουμε την πράξη αυτή και αποδεχόμεθα τα εξής: | | |
| Αξία ακινήτου βάσει ελέγχου ...110.000,00..... ..(1) | Συντ. ΦΠΑ 19% (2) | Φόρος που αναλογεί επί της βάσει ελέγχου αξίας (1) X (2) 20.900,00.... |
| Φόρος που αναλογεί στο δηλούμενο τίμημα.....100.000,00..X ...19% | | 19.000,00.... |
| Διαφορά φόρου για καταβολή | | ...1.900,00..... |
| | |/...../20..... |
| Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ Δ.Ο.Υ. | | Ο ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΣ ΣΤΟ ΦΟΡΟ |

Π. ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΥ 5 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 1 ΤΗΣ ΑΥΟΟ ΠΟΛ.1054/27.3.06

Έστω ότι στο προηγούμενο παράδειγμα ο υποκείμενος στο φόρο δεν αποδέχεται τη βάση ελέγχου μεγαλύτερη αξία (αντικειμενική αξία) του μεταβιβαζόμενου ακινήτου και ζητεί την εκτίμηση αυτού από το Σ.Ο.Ε.

Έστω επίσης ότι το Σ.Ο.Ε. εκτιμά ότι η αξία του ακινήτου είναι 130.000,00 ευρώ, την οποία και αποδέχεται ο υποκείμενος στο φόρο.

Στην περίπτωση αυτή, η προβλεπόμενη από την παράγραφο 5 του άρθρου 1 της ΑΥΟΟ ΠΟΛ. 1054/27.3.2006 πράξη θα έχει ως εξής:

| | | |
|---|----------------------|--|
| Έχοντας υπόψη: α) τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 48 και της παρ. 4.γ του άρθρου 36 του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/00) β) τις διατάξεις του άρθρου 1 της Α.Υ.Ο.Ο. 1031382/1116/ΔΕ Α'/ΠΟΛ.1054/27.3.06 γ) την κατά την εκτίμηση του Σ.Ο.Ε. αξία του μεταβιβαζόμενου με την παρούσα Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α. ακινήτου, βάσει της από/..../20... έκθεσης του εν λόγω Σώματος, συντάσσουμε την πράξη αυτή και αποδεχόμεθα τα εξής: | | |
| Αξία ακινήτου βάσει ελέγχου ...130.000,00. (1) | Συντ. ΦΠΑ 19% (2) | Φόρος που αναλογεί επί της βάσει ελέγχου αξίας (1) X (2) ...24.700,00..... |
| Φόρος που αναλογεί στο δηλούμενο τίμημα...100.000,00.....X 19% | |19.000,00.... |
| Διαφορά φόρου για καταβολή | |5.700,00.... |
| Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ Δ.Ο.Υ. | |/...../20..... Ο ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΣ ΣΤΟ ΦΟΡΟ |

III. ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΥ 6 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 1 ΤΗΣ ΑΥΟΟ ΠΟΛ.1054/27.3.06

Έστω ότι στο προηγούμενο παράδειγμα ο υποκείμενος στο φόρο δεν αποδέχεται την αξία εκτίμησης του Σ.Ο.Ε., επιθυμεί όμως τη μεταβίβαση του ακινήτου. Στην περίπτωση αυτή, η προβλεπόμενη από την παράγραφο 6 του άρθρου 1 της ΑΥΟΟ ΠΟΛ. 1054/27.3.2006 πράξη θα έχει ως εξής:

| | | |
|---|----------------------|--|
| Έχοντας υπόψη: α) τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 48 και της παρ. 4.γ του άρθρου 36 του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/00) β) τις διατάξεις του άρθρου 1 της Α.Υ.Ο.Ο. 1031382/1116/ΔΕ Α'/ΠΟΛ.1054/27.3.06 γ) την κατά την εκτίμηση του Σ.Ο.Ε. αξία του μεταβιβαζόμενου με την παρούσα Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α. ακινήτου, βάσει της από/...../20... έκθεσης του εν λόγω Σώματος δ)την επισυναπτόμενη έκθεση ελέγχου, συντάσσουμε την πράξη αυτή και προσδιορίζουμε τα εξής: | | |
| Αξία ακινήτου βάσει ελέγχου ...130.000,00. (1) | Συντ. ΦΠΑ 19% (2) | Φόρος που αναλογεί επί της βάσει ελέγχου αξίας (1) X (2) ...24.700,00..... |
| Φόρος που αναλογεί στο δηλούμενο τίμημα...100.000,00.....X 19% | |19.000,00.... |
| Διαφορά φόρου | |5.700,00.... |
|/...../20..... | | |
| Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ Δ.Ο.Υ. | | |
| <p><i>Παρατήρηση: Κατά της πράξης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής, η οποία κατατίθεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. στην οποία κατατίθεται η Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α. εντός εξήντα (60) ημερών ή εντός της προθεσμίας που προβλέπεται από το άρθρο 66 του ν. 2717/1999 (Κ.Δ.Δ.) γενικώς, από της επίδοσης στον υποκείμενο στο φόρο των δύο θεωρημένων αντιτύπων της εν λόγω υποβληθείσας Ειδικής Δήλωσης.</i></p> | | |